

## ФИНАНСЫ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

УДК 330.142.211.4

### ВОССТАНОВЛЕНИЕ ВОСПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ФУНКЦИИ АМОРТИЗАЦИИ

канд. экон. наук, доц. **С.В. ИЗМАЙЛОВИЧ, М.С. ЕВСЮКОВА**  
(Полоцкий государственный университет)

*Представлена краткая характеристика состояния основных средств в республике, которая позволила обосновать необходимость их расширенного воспроизводства как основы укрепления экономического потенциала страны. Усугубление ситуации по не использованию организациями начисленных средств на обновление производства способствует возрастанию разрыва между реальным износом и финансовыми возможностями восстановления основных фондов. Базовыми условиями эффективного инвестирования средств в долгосрочные активы являются действующие и вновь вводимые механизмы и инструменты амортизационной и налоговой политики, которые как наделяют организации широкими возможностями корректировки сумм начисляемой амортизации, так и лишают юридических лиц стимулов к расширенному воспроизводству и инвестированию. Для восстановления воспроизводственной функции амортизации рассмотрены сущность амортизации в инновационной экономике, основные аспекты целевого использования амортизационного фонда и налоговые механизмы стимулирования инвестиционной деятельности.*

**Введение.** Основные средства являются одним из важнейших факторов производства. Состояние основных средств – один из главных аспектов амортизационной политики, поскольку от их технического уровня зависят конечные результаты деятельности предприятия. В свою очередь совокупность основных фондов субъектов хозяйствования республики составляют важнейшую часть её национального богатства – основной капитал государства, величина которого используется в различных макроэкономических расчётах, даёт реальное представление об экономическом потенциале страны, служит базой для принятия управленческих решений на разных уровнях.

Высокий уровень физического и морального износа основных средств, низкие темпы обновления производственных фондов во многом связаны с несовершенством инвестиционной, налоговой и амортизационной политики, главное назначение которых в рыночных условиях состоит в аккумулировании финансовых средств для обеспечения расширенного воспроизводства. Поэтому особую значимость приобретает разработка эффективного амортизационного механизма в условиях инновационной экономики и модернизации производства. Снятие регламента на целевое применение амортизационного фонда привело к растворению средств амортизации в выручке предприятия, что обусловило их использование на выполнение текущих обязательств. Восстановление и активизация воспроизводственной функции амортизационной политики позволит предприятиям в короткие сроки накопить денежные средства на модернизацию производственной базы, что в перспективе будет способствовать повышению конечных финансовых показателей и упрочит положение предприятий в конкурентной среде на внутреннем и внешнем рынке.

**Основная часть.** В Республике Беларусь объем основных средств увеличивается из года в год. Информация об их общем объеме и распределении по отраслям представлена в таблице 1 и приведена в сопоставимый вид с помощью индекса потребительских цен (ИПЦ).

Таблица 1

Основные средства по отраслям (по первоначальной стоимости, на начало года, трлн руб.)

Основные средства	2009 г.*	2010 г.*	2011 г.
<b>Основные средства всего,</b>	<b>463,6</b>	<b>476,1</b>	<b>521,7</b>
<b>в том числе:</b>			
<b>- по отраслям, производящим товары,</b>	<b>226,6</b>	<b>236,8</b>	<b>257,5</b>
<b>из них:</b>			
промышленность	147,5	150,9	163,2
сельское хозяйство	65,3	70,0	77,1
строительство	12,9	15,5	16,7
<b>- по отраслям, оказывающим услуги,</b>	<b>236,9</b>	<b>239,3</b>	<b>264,2</b>
<b>из них:</b>			
транспорт и связь	94,1	91,7	99,6
торговля, общественное питание	15,1	15,8	17,5
жилищное хозяйство	33,5	35,9	40,1
* – данные в сопоставимом виде с помощью ИПЦ – 110,1 и 109,9 в 2009 и 2010 годах соответственно.			

По данным Национального статистического комитета общий объем основных средств в 2010 году составил 476,1 трлн. руб. и увеличился на 12,5 трлн. руб. (темп прироста – 2,7 %); в 2011 году – 521,7 трлн. руб. в сопоставимых ценах и увеличился на 45,6 трлн. руб. (темп прироста – 9,6 %) по сравнению с 2010 годом [1].

Вместе с тем современное состояние основных средств в отраслях национальной экономики характеризуется высоким уровнем износа. Информация об удельном весе накопленной амортизации в первоначальной стоимости основных средств по отраслям промышленности за 2009 – 2010 годы представлена в таблице 2.

Таблица 2

Удельный вес накопленной амортизации в первоначальной стоимости промышленных основных средств по отраслям промышленности (в % от общей стоимости основных средств на начало года)

Основные средства	2009 г.	2010 г.
<b>Основных средств всего, в том числе:</b>	<b>43,8</b>	<b>42,1</b>
<b>- по отраслям, производящим товары, из них:</b>	<b>49,9</b>	<b>46,8</b>
промышленность	56,4	53,8
сельское хозяйство	44,3	41,4
строительство	45,1	44
<b>- по отраслям, оказывающим услуги, из них:</b>	<b>37,8</b>	<b>37,4</b>
транспорт и связь	47,5	47,8
торговля, общественное питание	34,3	32,7
жилищное хозяйство	10,5	11,5

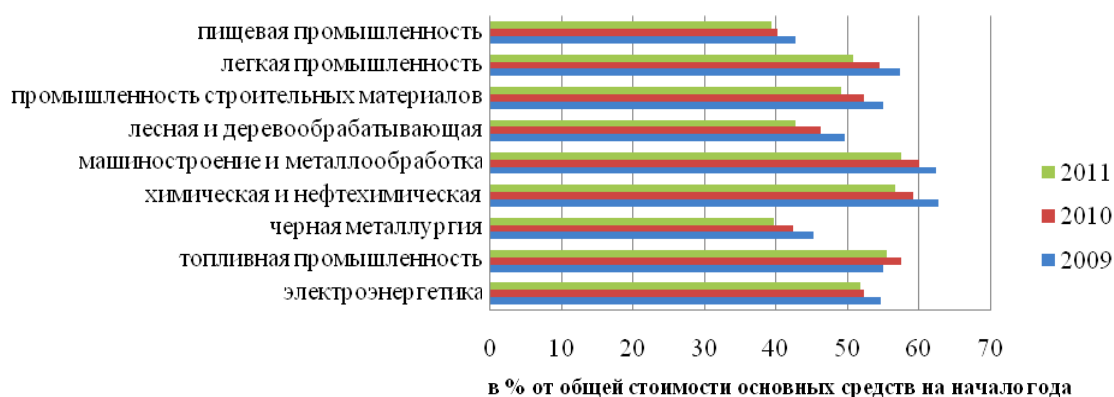
В развитых странах степень износа основных фондов предприятий не превышает 25 %, а, по мнению ведущих экономистов, пороговая для экономической безопасности величина составляет 50 %. Потребность в обновлении основного производственного капитала в Республике Беларусь в настоящее время очень велика – износ основных средств по всем отраслям экономики в 2009 году составил 43,8 %, в 2010 году уменьшился на 1,7 п.п. и составил 42,1 % [1].

По отраслям, производящим товары, уровень износа значительно выше, чем по отраслям, оказывающим услуги: 46,8 % против 37,4 % за 2010 год.

В составе отраслей, оказывающих услуги, наибольший износ основных средств приходится на транспорт и связь – 47,8 %, а наименьший по отрасли жилищное хозяйство – 11,5 % в 2010 году.

По удельному весу накопленной амортизации в составе отраслей, производящих товары, лидирует промышленность – этот показатель в 2010 году составил 53,8 %, что на 7 п.п. превышает средний показатель по экономике.

В промышленности наибольший уровень износа основных средств в 2010 году приходится на машиностроение и металлообработку, химическую, нефтехимическую и топливную промышленность – 60,1, 59,3 и 57,5 % соответственно (рисунок).



Удельный вес накопленной амортизации в первоначальной стоимости промышленных основных средств по отраслям промышленности

По данным Министерства экономики Республики Беларусь доля амортизационной составляющей в затратах относительно невелика (в пределах 5 % в среднем по республике, еще ниже в промышленности – 3,5 %, строительстве – 3,2 %) [2].

Анализ статистических данных о структуре затрат организаций за первое полугодие 2011 года, проведенный специалистами Министерства экономики, показывает, что темпы роста амортизационной составляющей в структуре затрат значительно ниже темпов роста материальных затрат (особенно некоторых их видов: сырье, материалы и полуфабрикаты, топливо, электроэнергия).

При общем росте затрат в целом по республике за первое полугодие 2011 года на 140,9 % темп роста амортизации (126,9 %) наиболее низкий из всех видов затрат (сырье, материалы и полуфабрикаты – 144,1 %, топливо – 145,5 %, электроэнергия – 159,8 %), при том что сами суммы амортизационных отчислений в стоимостном выражении в разы меньше указанных видов затрат [2].

Вышеизложенное свидетельствует, что резервы снижения затрат на производство продукции следует искать не в снижении сумм амортизации или ее неначислении, а прежде всего в направлении снижения материалоемкости, энергоемкости выпускаемой продукции, что соответствует основным целевым ориентирам, закладываемым в прогноз социально-экономического развития, в том числе на 2012 год.

Сценарий развития, ориентированный на постепенный выход страны из валютно-финансового кризиса, предполагает в качестве одного из внутренних условий снижение энергоемкости валового выпуска на 3 – 4 %, а материалоемкости на 0,8 – 1,0 % [2].

Основным документом, регулирующим вопросы государственной амортизационной политики, является Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденная постановлением Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 27 февраля 2009 г. № 37/18/6 в редакции от 30.09.2011 (далее – Инструкция по амортизации). В соответствии с данной Инструкцией амортизация определена как процесс перенесения стоимости объектов основных средств и нематериальных активов на стоимость производимых (оказываемых) с их использованием в процессе предпринимательской деятельности товаров, работ, услуг. Амортизация включает в себя распределение амортизируемой стоимости объектов основных средств и нематериальных активов между отчетными периодами, составляющими в совокупности расчетный (ожидаемый) срок службы, рациональным способом, выбранным организацией самостоятельно; систематическое включение организацией (за исключением бюджетной), относящейся к данному отчетному периоду части стоимости используемых объектов основных средств и нематериальных активов [3].

Следовательно, в нормативно-правовых документах амортизация рассматривается как процесс перенесения изношенной стоимости основных средств и нематериальных активов на произведенный с их помощью продукт.

В современной научной и учебной литературе представлены другие подходы к раскрытию сущности понятия «амортизация». Эти подходы определяют амортизацию как способ возврата авансированного в основные средства и нематериальные активы капитала. Оба представленных подхода содержат единый механизм переноса стоимости основных средств и нематериальных активов на себестоимость изготовленной с их помощью продукции, выполненных работ и оказанных услуг.

Однако в условиях инновационной экономики сущность амортизации должна заключаться в ее особом экономическом смысле – обеспечении не только возврата вложенных в основной капитал денежных средств, но и их целевом использовании на модернизацию производственной базы. Поэтому амортизацию следует рассматривать как механизм накопления собственных финансовых ресурсов, включаемых в себестоимость изготовленной продукции в течение амортизационного периода и направляемых на обновление и модернизацию парка технологического оборудования. Такой подход к сущности амортизации должен стать важнейшим условием обновления и развития парка технологического оборудования на отечественных предприятиях, повышения производительности труда, роста фондовооруженности и прибыли.

По замыслу разработчиков в новой редакции Инструкции по амортизации предусмотрен ряд механизмов и инструментов, позволяющих организациям проводить гибкую и достаточно либеральную амортизационную политику, выбирать уровень амортизационных списаний, осуществлять их корректировку с учетом складывающихся условий производства и эксплуатации основных средств, самостоятельно выбирать диапазон и устанавливать срок полезного использования каждого объекта.

Данный диапазон является достаточно широким и предоставляет организациям возможность как значительно сократить, так и продлить период начисления амортизации. Например, по машинам и оборудованию данный диапазон составляет от 0,5 до 1,5 нормативного срока службы. В рамках указанного диапазона организации самостоятельно устанавливают срок полезного использования, учитывая ожидаемый физический и моральный износ, складывающиеся условия производства и реализации продукции.

Кроме этого, организациям разрешено применять различные методы начисления амортизации:

- линейный способ начисления амортизации;
- нелинейный способ начисления амортизации (как методы ускоренной, так и замедленной амортизации) – метод уменьшаемого остатка, прямой метод суммы чисел лет, обратный метод суммы чисел лет;
- производительный метод, позволяющий начислять амортизацию в размерах, пропорциональных объемам продукции (работ, услуг), выпущенной в текущем периоде.

Способы и методы начисления амортизации по объектам одного наименования могут различаться и пересматриваться с целью обеспечения максимального соответствия начисления амортизации и получаемых выгод от использования активов.

Изменениями и дополнениями, внесенными в Инструкцию по амортизации в 2012 году, предусмотрено введение дополнительного метода начисления амортизации – обратного метода суммы чисел лет. Его суть заключается в определении годовой суммы амортизационных отчислений исходя из амортизируемой стоимости объектов основных средств и нематериальных активов и отношения, в числителе которого – разность срока полезного использования и числа лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, увеличенная на 1, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования.

Следовательно, обратный метод суммы чисел лет по сути является методом замедленной амортизации, позволяющим в первые годы использования объекта основных средств начислять минимальные суммы амортизации с постепенным ростом указанных сумм в последующие годы.

Применение различных методов амортизации позволяет обеспечить соответствие объемов начисляемой и включаемой в затраты на производство и реализацию товаров (работ, услуг) амортизации и предполагаемой структуры поступления будущих доходов от использования каждого конкретного объекта основных средств, а также призвано способствовать стабилизации финансово-экономического положения организаций.

Появилась возможность применения повышающих и понижающих коэффициентов к нормам (суммам) амортизации в периоды функционирования основных средств в условиях, отличающихся от принятых при установлении сроков полезного использования (сменность, неполная загрузка), с использованием поправочных коэффициентов в диапазоне от 0,5 до 2.

Инструкция по амортизации в 2012 году дополнена возможностью применения поправочных коэффициентов к нормам (суммам) амортизации:

- понижающих коэффициентов в пределах от 0,2 до 1 – для объектов основных средств, введенных в рамках реализации инвестиционных проектов согласно бизнес-планам инвестиционных проектов в первые два года после ввода таких объектов в эксплуатацию;
- повышающих коэффициентов в пределах от 1 до 3 – по объектам основных средств, используемых для осуществления научно-технической деятельности, а также при производстве высокотехнологичных товаров, оказания высокотехнологичных услуг, определяемых таковыми в соответствии с законодательством. Применение повышающего коэффициента возможно по объектам основных средств, за исключением зданий, сооружений, передаточных устройств.

Итак, вступившая в действие с 2012 года амортизационная политика предоставляет предприятию более широкие права и полномочия в вопросах распоряжения своими основными средствами. Это является положительным моментом, так как только на уровне самого предприятия можно учитывать особенности технического состояния основных средств, особенности экономического положения предприятия. Субъекты хозяйствования могут самостоятельно определять норму амортизации каждого объекта исходя из нормативного его срока службы либо срока полезного использования, а также способ начисления амортизации.

Таким образом, действующие и вновь вводимые механизмы и инструменты амортизационной политики по замыслу разработчиков наделяют организации широкими возможностями корректировки сумм начисляемой амортизации с учетом складывающихся условий производства и эксплуатации основных средств. Однако остался без внимания воспроизводственный аспект амортизационной политики, который заключается в целевом использовании амортизационных отчислений.

В настоящее время предприятиям предоставлено право самостоятельно решать вопрос использования средств амортизационного фонда. Амортизационные отчисления «растворены» в выручке от реализации продукции, и по данным отчетности нельзя точно определить, сколько их направлено на капитальные вложения, оплату труда работников, формирование оборотных средств, покрытие убытков. Это способствует обезличиванию инвестиционных средств и не использованию их на цели воспроизводства.

По оценкам специалистов, только 25 % начисленной амортизации вкладывается в инвестиции, еще 25 % – на текущие нужды, а остальные 50 % переходят на последующие годы в связи с необеспечением денежным покрытием. В связи с этим одной из важнейших задач амортизационной политики должно стать восстановление воспроизводственной функции амортизации. Среди нерешенных и дискуссионных проблем остается также проблема обеспечения контроля над целевым использованием амортизационных отчислений. В настоящее время нет четких указаний законодательного характера о необходимости целевого использования амортизационных сумм, и предприятия, соответственно, не несут ответственности за их нецелевое использование.

Неправомерность описанного выше подхода к использованию средств амортизационного фонда заключается в том, что теряет всякий экономический смысл особая природа амортизационных отчислений. При использовании амортизационных отчислений по целевому назначению они вкладываются в производство и обеспечивают доход на уровне рентабельности собственного капитала. Тот факт, что амортизационные отчисления практически неотличимы от иных денежных потоков, не означает, что их особая природа не имеет значения. Объем направляемых на амортизацию средств должен быть, по крайней мере, достаточным для возобновления изношенной части основного капитала, что в свою очередь имеет решающее значение для устойчивого функционирования хозяйствующего субъекта на рынке. Нецелевое расходование амортизационных средств приводит к сужению капитальной базы предприятия, возникновению проблем в процессе производства (низкое качество выпускаемой продукции, высокий процент брака, неритмичность производства и т.д.).

Отказ от создания и использования в инвестиционном процессе амортизационного фонда означает возврат к ситуации середины 90-х годов, когда начисляемую амортизацию стали использовать для внутреннего кредитования. Не обеспечивалась сохранность амортизационных отчислений, исчезли реальные механизмы возврата амортизационных отчислений из текущего обращения в инвестиционный процесс. Предприятия не использовали начисленные средства на обновление производства, возрастал разрыв между реальным износом и финансовыми возможностями восстановления основных фондов.

На наш взгляд, амортизационная политика, прежде всего, должна быть нацелена на воспроизводство долгосрочных активов, на модернизацию и обновление основных фондов организаций. Это будет способствовать ускорению темпов развития экономики государства и регионов, росту ее эффективности, повышению качества производимой продукции и ее конкурентоспособности на внутреннем и мировых рынках. Именно модернизация производства на основе грамотной амортизационной политики, предусматривающей целевое использование амортизационных отчислений, позволит воссоздать экономический потенциал белорусских предприятий.

Сведения научных публикаций различных авторов свидетельствуют, что проводимая в развитых промышленных странах налоговая и амортизационная политика содержит в себе меры по стимулированию инвестиций в основные фонды. В последние два десятилетия основным рычагом активизации инвестиционной деятельности стало снижение ставок налога на доход корпораций.

Так, например, в США ставка налога на прибыль с 1980 года снизилась с 51 до 34 %, а в настоящее время применяются ступенчатые ставки в зависимости от суммы дохода корпорации – от 15 до 35 %. В Германии данный налог снизился с 56 % в 1980 году до 25 % в 2005 году [4]. В этом же направлении совершенствуется налоговая политика и в Республике Беларусь. Однако совершенно очевидно, что отмена в 2012 году льготы по налогу на прибыль в части прибыли, направляемой на капитальные вложения (при полном использовании на эти цели амортизационного фонда), является достаточно негативным фактом в плане стимулирования инвестиционной активности субъектов хозяйствования.

По нашему мнению, целесообразно не сокращать инвестиционные льготы по налогообложению, а пойти по пути экономически развитых стран, где комплекс «устаревших» инвестиционных льгот заменяется новыми.

**Заключение.** Спрос на промышленную продукцию, объемы производства, производительность труда, уровень загрузки производственных мощностей во многом обусловлены состоянием и эффективностью использования основных средств и нематериальных активов в отраслях национальной экономики, а также эффектом от проводимой на макроэкономическом уровне инвестиционной, налоговой и амортизационной политики.

В условиях инновационной экономики и модернизации производства особенно значимой становится активизация воспроизводственной функции амортизации, которая должна заключаться не только в возврате денежных средств, вложенных в долгосрочные активы, но и накоплении собственных финансовых ресурсов, а также их целевом использовании на модернизацию производственной базы.

Действующий в настоящее время амортизационный механизм предоставляет субъектам хозяйствования более широкие права и полномочия в вопросах распоряжения основными средствами. Однако

остался без внимания разработчиков новой редакции Инструкции по амортизации ее воспроизводственный аспект, а именно целевое использование амортизационных отчислений.

Отмена механизма формирования и целевого использования амортизационных фондов не исключает использования амортизационных отчислений в качестве источника капитальных вложений. Но в случае нехватки финансовых ресурсов, наличия неплатежей амортизационные отчисления становятся источником финансирования текущих расходов, что способствует обезличиванию этих средств и не использованию их на инвестиционные цели. В связи с этим одной из важнейших задач амортизационной политики должно стать восстановление воспроизводственной функции амортизации, что позволит ускорить темпы развития субъектов хозяйствования. Именно модернизация производства на основе грамотной амортизационной политики, целевого использования амортизационных отчислений позволит укрепить экономический потенциал белорусских предприятий.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. О действующих механизмах начисления амортизации [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http://www.economy.gov.by/ru/news/o-dejstvujuschix-mexanizmax-nachislenija-amortizatsii\\_i\\_0000001301.html](http://www.economy.gov.by/ru/news/o-dejstvujuschix-mexanizmax-nachislenija-amortizatsii_i_0000001301.html).
2. Статистическая информация [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://belstat.gov.by/homep/ru/indicators/main.php>.
3. Инструкция о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов: утв. постановлением М-ва экономики Респ. Беларусь, М-ва финансов Республики Беларусь, М-ва архитектуры и строительства Респ. Беларусь от 27 февраля 2009 г. № 37/18/6 (в ред. от 30.09.2011).
4. Зиновьева, Н. Амортизационная политика как основа воспроизводственного процесса в промышленности России / Н. Зиновьева // Вестн. Рос. акад. наук. – 2007. – № 5. – С. 23 – 30.

Поступила 14.03.2012

#### RESTORATION REPRODUCTION OF THE AMORTIZATION

**S. IZMAILOVICH, M. EVSUKOVA**

*Brief description of state assets in the country allowed to once again prove the necessity of expanded reproduction as the basis for strengthening the country's economic potential. The worsening situation for organizations not using accrued funds to upgrade production, contributes to increasing the gap between real depreciation and financial capacity recovery of assets. The basic conditions for efficient investment in fixed assets are valid and the newly introduced mechanisms and tools depreciation and tax policies that give the organization a broad possibilities adjust the amounts accrued depreciation, taking into account the prevailing conditions of production and operation of plant and equipment, as well as legal persons are deprived of incentives for expanded reproduction and investment. To restore the reproductive function of depreciation in the article deals with the nature of depreciation in the innovation economy, aspects of the target to use sinking fund and is widely used in countries near and far abroad mechanisms to stimulate investment activity.*